

050.1511
YUB
p 29

**PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS
TERHADAAAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KARAKTERISTIK SISTEM
AKUNTANSI MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(PADA INDUSTRI PERBANKAN)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan oleh :

**Nama : YUBIHARTO
NIM : C4C000376**

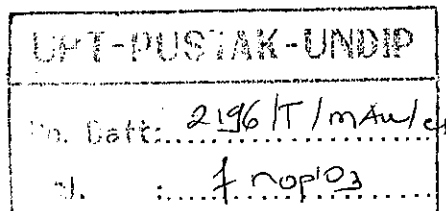
**Program Studi Magister Sains Akuntansi
Program Pascasarjana Universitas Diponegoro
Semarang
2003**

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya saya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain kecuali yang diacu dalam naskah ini secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Semarang, Maret 2003

Yubiharto



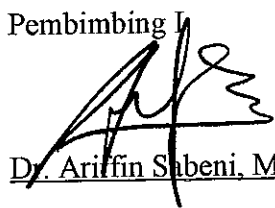
**PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KARAKTERISTIK SISTEM
AKUNTANSI MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Study Empiris pada Industri Perbankan)**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh
Yubiharto

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada 19 Pebruari 2003
Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Tim Penguji

Pembimbing I



Dr. Ariffin Subeni, Mcom. Hons

Pembimbing II

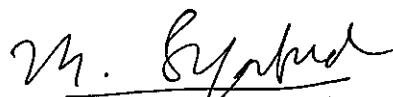


Drs. Darsono, MBA

Anggota Tim Penguji



Drs. Tarmizi Achmad, MBA



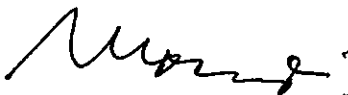
Drs. M. Syafruddin, M.Si



Drs. M. Kholiq Mahfud, M.Si

Semarang, 19 Pebruari 2003

Universitas Diponegoro
Program Pasca Sarjana
Program Studi Magister Sains Akuntansi
Ketua Program



Drs. Mohamad Nasir, M.Si, Akt

**Demi cinta, dukungan, pengertian, kasih sayangnya, tesis ini
kupersembahkan bagi:**

***Istri tercinta Tjahjani Murdijaningsih, SE, Msi dan
Ibunda tercinta Ibu Sumiyati***

ABSTRAKSI

Penelitian yang mengambil judul “Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Dan Strategi Bisnis Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening” adalah penelitian untuk menguji pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial dengan memperhatikan karakteristik sistem akuntansi manajemen sebagai variabel intervening.

Penelitian ini merupakan penelitian empiris yang dilakukan di Perbankan Nasional di Indonesia. Responden penelitian adalah para kepala cabang yang bekerja pada perbankan nasional seluruh Indonesia. Jumlah data yang berhasil dikumpulkan dari hasil pengembalian kuesioner sebanyak 72 (16,8%) kuesioner. Data dianalisis dengan menggunakan regres berganda melalui bantuan program SPSS 10.0.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketika ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dihubungkan secara langsung dengan kinerja manajerial hasilnya menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan. Namun ketika variabel karakteristik sistem akuntansi manajemen ke dalam model hasilnya menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hasil ini memberikan informasi bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* merupakan variabel penting dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis. Sehingga, pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, suatu organisasi membutuhkan karakteristik sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial. Demikian pula untuk perusahaan yang menerapkan strategi bisnis yang prospector akan semakin membutuhkan karakteristik sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Kata-kata kunci: Ketidakpastian lingkungan, Strategi Bisnis, Karakteristik Sistem Akuntansi manajemen yang *broad scope*, Kinerja Manajerial.

ABSTRACT

The research entitled "The Effect of Environmental Uncertainty and Business Strategy on Managerial Performance with Management Accounting System as Intervening Variables" is to examine the relation between environmental uncertainty and business strategy on managerial performance by considering management accounting system as intervening variable.

The research is an empirical study conducted in National Banking in Indonesia. The Respondents of the study are the heads of the branches working for national banking in all over Indonesia. The amount of the data collected success fully from the questionnaire replies in 72 (response rate of 16,8%) questionnaires. The data were analyzed using multiple regression aided by SPSS 10.0 program.

The result of the study shows that when the environmental uncertainty and business strategy are related indirectly to managerial performance, the result shows insignificant effect. However, when characteristic variable, broad scope information entered in the model, the result shows significant effect. This result informed that broad scope information is an inportant variable in mediating the relation between environmental uncertainty and business strategy. There fore, in the high uncertainty condition, an organization needs information with broad scope characteristic to enable it enhancing its managerial performance. Also for the organization applied the prospector business strategy will need the information with broad scope characteristic more to be able enchance its managerial performance.

Key words: Environmental Uncertainty, Business Strategy, Broad Scope Information Characteristic, Managerial Performance.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan Kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat dan hidayah-Nya, serta atas berkah dan karunia-Nya pula sehingga dapat menyelesaikan penelitian dan penyusunan tesis ini. Penyelesaian tesis ini banyak memperoleh bantuan dan dukungan dari berbagai pihak baik secara langsung maupun tidak langsung mulai dari persiapan penelitian sampai dengan penyusunan tesis ini. Berkenaan dengan hal tersebut perkenankanlah penulis menyampaikan hormat dan terima kasih yang tak terhingga kepada:

1. Bapak Dr. Ariffin Sabeni, Mcom. Hons selaku Pembimbing utama dan Bapak Drs. Darsono, MBA selaku pembimbing anggota yang telah dengan penuh kesabaran meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan dan dukungan selama persiapan hingga terselesaikannya tesis ini.
2. Bapak Drs. H. M. Nasir, Msi, Akt. Selaku ketua Program Studi Magister Akuntansi, Bapak Drs. Imam Ghazali, M. Com, Akt. Selaku sekretaris Bidang Akademik, Bapak Drs. M. Kholiq Mahfud, Msi selaku sekretaris bidang administrasi dan umum yang telah memberikan kesempatan kepada saya untuk mengikuti pendidikan Program Studi Magister Sains Akuntansi.
3. Bapak dan Ibu Dosen Pengampu pada Program Studi Magister Sains Akuntansi yang dengan penuh dedikasi telah mengamalkan ilmunya dan mengarahkan saya selama menempuh Studi di Magister Sains Universitas Diponegoro.
4. Bapak dan Ibu Kepala Bank Nasional yang telah berkenan mengembalikan kuesioner penelitian, karena tanpa partisipasi Bapak dan Ibu penulis akan mengalami kesulitan dalam penyelesaian tesis ini.
5. Para Staf Administrasi Pengelola Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang sangat mendukung baik dari kelancaran perkuliahan maupun kelancaran penyelesaian tesis ini.
6. Bapak Dr. Bambang Setiaji, MS selaku Ketua Yayasan Swasta Mandiri yang telah memberikan dorongan hingga selesainya tesis ini.

7. Bapak Harjito, SE, MM, selaku Ketua STIE Swasta Mandiri Surakarta yang telah memberikan izin dan kesempatan kepada penulis untuk mengikuti pendidikan pada Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
8. Secara khusus penulis mengucapkan terima kasih kepada istriku tercinta Cahyani Murdiyaningsih, SE, M.Si atas dukungan, bantuan, pengertian, pengorbanan dan do'a selama penulis menempuh studi dan persiapan penelitian hingga penyusunan tesis ini.
9. Keluarga tercinta Ibunda Sumiyati, adik tersayang Sutriana dan Keluarga besar M.Soebedjo terima kasih atas semua dukungan, do'a dan kasih sayang yang diberikan.
10. Teman-teman sekelas, terima kasih atas masa-masa indah kuliah bersama terutama kepada Mohamad Budi Dharma yang senantiasa memberikan bantuan dan dukungan kepada penulis.
11. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah memberikan dukungan dan bantuan hingga selesainya tesis ini.

Penulis menyadari karya ini masih jauh dari sempurna, dengan segenap ketulusan hati penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari semua pihak. Akhirnya semoga Allah SWT malimpahkan karunia dan hidayah-Nya kepada kita semua serta berkenan memberikan pahala yang berlipat ganda kepada semua pihak yang telah memberikan bantuan dan dukungan kepada penulis.

Semarang, Pebruari 2003

Hormat saya

Yubiharto

DAFTAR ISI

| | Halaman |
|--|---------|
| HALAMAN JUDUL..... | i |
| SURAT PERNYATAAN TESIS..... | ii |
| HALAMAN PENGESAHAN..... | iii |
| HALAMAN PERSEMBAHAN..... | iv |
| ABSTRAKSI..... | v |
| ABSTRACT..... | vi |
| KATA PENGANTAR..... | vii |
| DAFTAR ISI..... | ix |
| DAFTAR TABEL..... | xii |
| DAFTAR GAMBAR..... | xiii |
| DAFTAR LAMPIRAN..... | xiv |
| I. PENDAHULUAN..... | 1 |
| 1.1. Latar Belakang Masalah | 1 |
| 1.2. Rumusan Masalah | 7 |
| 1.3. Tujuan Penelitian | 8 |
| 1.4. Manfaat Penelitian | 8 |
| II. TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS | 9 |
| 2.1. Ketidakpastian Lingkungan..... | 9 |
| 2.2. Strategi Bisnis..... | 13 |
| 2.3. Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen..... | 16 |
| 2.4. Hubungan Ketidakpastian Lingkungan dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen | 19 |
| 2.5. Hubungan Strategi Bisnis dengan Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen | 20 |

| | |
|--|----|
| 2.6. Hubungan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajemen | 21 |
| 2.7. Mediasi Variabel Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial | 22 |
| 2.8. Penelitian Terdahulu | 25 |
| 2.9. Kerangka Pemikiran | 26 |
| III. METODE PENELITIAN | 27 |
| 3.1. Jenis dan Sumber Data | 27 |
| 3.2. Populasi dan Teknik Penentuan Sampel | 25 |
| 3.3. Prosedur Pengumpulan Data | 26 |
| 3.4. Teknik Analisis | 29 |
| 3.4.1. Statistik Deskriptif | 29 |
| 3.4.2. Uji Kualitas Data | 29 |
| 3.4.3. Uji Non Respon Bias | 30 |
| 3.4.4. Uji Asumsi Klasik | 31 |
| 3.4.5. Uji Hipotesis | 32 |
| 3.5. Definisi Operasional Variabel | 35 |
| IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN | 38 |
| 4.1. Gambaran Obyek | 38 |
| 4.2. Statistik Deskriptif | 40 |
| 4.3. Analisis Pengujian Data | 42 |
| 4.3.1. Hasil Uji Validitas dan Uji Reabilitas | 43 |
| 4.3.2. Hasil Uji Non Respon Bias | 44 |
| 4.3.3. Hasil Uji Asumsi Klasik | 45 |
| 4.3.3.1. Uji Multikolinearitas | 45 |
| 4.3.3.2. Uji Autokorelasi | 45 |
| 4.3.3.3. Uji Heteroskedastisitas | 46 |
| 4.3.3.4. Uji Normalitas | 46 |

| | |
|-------------------------------------|----|
| 4.4. Pengujian Hipotesis | 47 |
| 4.4.1. Pengujian H1,H2 dan H3 | 47 |
| 4.4.2. Pengujian H4 | 49 |
| V. PENUTUP | |
| 5.1. Kesimpulan | 54 |
| 5.2. Keterbatasan | 56 |
| 5.3. Implikasi | 56 |
| 5.4. Saran-saran | 57 |
| DAFTAR PUSTAKA | |
| LAMPIRAN | |

DAFTAR TABEL

| | Halaman |
|--|---------|
| 2.1. Ringkasan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen ... | 16 |
| 2.2. Hasil Penelitian-penelitian Terdahulu | 25 |
| 4.1. Rincian Pengiriman dan Penerimaan Kuisioner | 38 |
| 4.2. Data Demografi Responden | 39 |
| 4.3. Hasil Statistik Deskriptif | 40 |
| 4.4. Hasil Pengujian Validitas dan Reabilitas | 43 |
| 4.5. Hasil Pengujian Responden Bias | 44 |
| 4.6. Hasil Pengujian H1,H2 dan H3 | 48 |
| 4.7. Koefisien Regresi Berganda Pengujian H4 | 51 |
| 4.8. Ringkasan Perhitungan untuk Uji Intervening Sistem Akuntansi Manajemen | 53 |

DAFTAR GAMBAR

| | Halaman |
|--|---------|
| 2.1. Model Tiga Dimensi Karakteristik Lingkungan Organisasi | 11 |
| 2.2. Mediasi Variabel Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial | 26 |

DAFTAR LAMPIRAN

| | | |
|----------|---|--|
| Lampiran | A | Kuesioner Penelitian |
| Lampiran | B | Validitas dan Reabilitas |
| Lampiran | C | Statistik Deskriptif dan Uji Respon Bias |
| Lampiran | D | Asumsi Klasik |
| Lampiran | E | Uji Hipotesis |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Lingkungan bisnis yang dihadapi oleh perusahaan saat ini mengalami perubahan dengan cepat dan terus menerus. Hal ini disebabkan sedang berlangsung empat jaman sekaligus, yaitu jaman globalisasi ekonomi, jaman teknologi informasi, jaman *strategic quality management* dan jaman revolusi manajemen (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Lingkungan bisnis telah berubah secara pesat, radikal, serentak dan pervasif dengan semakin meningkatnya globalisasi, semakin ekstensifnya pemanfaatan teknologi informasi dalam bisnis, semakin banyak perusahaan yang mengadopsi *strategic quality management* dan semakin meluasnya revolusi manajemen di seluruh penjuru dunia. Perubahan lingkungan yang pesat mengakibatkan perusahaan-perusahaan melakukan penyesuaian terhadap kondisi yang ada dengan melakukan perubahan strategi serta pengendalian manajemen yang lebih baik. Bank adalah salah satu dari perusahaan yang menghadapi kondisi perubahan lingkungan yang tinggi sehingga diperlukan strategi yang sesuai serta pengendalian manajemen yang baik agar kinerja perusahaan meningkat.

Ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial (Gul dan Chia, 1994; Chong dan Chong, 1997). Ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan menyebabkan manajer sulit menyusun perencanaan dan pengendalian organisasi yang akurat. Perencanaan yang disusun dalam situasi ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan menjadi

masalah karena adanya ketidakmampuan manajer untuk memprediksi kondisi pada masa mendatang.

Untuk mengatasi permasalahan yang muncul akibat tingginya tingkat ketidakpastian lingkungan, manajer membutuhkan informasi sistem akuntansi manajemen yang andal (Chenhall dan Morris, 1986; Gul dan Chia, 1994; Chong dan Chong, 1997). Informasi sistem akuntansi yang andal menurut Chenhall dan Morris (1986) adalah yang memiliki karakteristik *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration*. *Broad Scope* mencakup informasi mengenai permasalahan baik ekonomi maupun non ekonomi, estimasi kejadian yang mungkin terjadi dimasa datang serta aspek-aspek lingkungan. *Timeliness* merupakan informasi yang menunjukkan rentang waktu antara permohonan informasi dengan penyajian informasi yang diinginkan. Informasi yang disajikan harus tepat waktu artinya informasi tersebut harus tersedia untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan sebelum informasi tersebut kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi keputusan. *Agregation* merupakan informasi yang menerapkan bentuk kebijakan formal seperti *discounted cash flow*, *analisis cost-volume-profit* yang didasarkan pada area fungsional seperti pemasaran dan produksi. *Integration* mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses interaksi antar sub unit dalam organisasi.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk mengkaji pengaruh faktor ketidakpastian lingkungan terhadap berbagai karakteristik sistem akuntansi manajemen (Gul dan Chia, 1994; Mardiyah dan Gudono, 2001; Gordon dan Narayana, 1984; Supardiyono, 1999). Hasil penelitian tersebut memberikan

penjelasan bahwa ketersediaan informasi akuntansi manajemen yang andal akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan.

Kebutuhan informasi dalam suatu perusahaan tergantung pada berbagai faktor. Hal ini sejalan dengan pendekatan kontinjensi (Otley, 1980), bahwa tingkat ketersediaan dari masing-masing karakteristik informasi sistem akuntansi mungkin tidak selalu sama untuk setiap organisasi tetapi ada faktor lainnya yang akan mempengaruhi tingkat kebutuhan terhadap informasi akuntansi manajemen. Faktor-faktor tersebut antara lain ketidakpastian lingkungan (Gordon dan Narayanan, 1984; Govindarajan, 1984), kompleksitas teknologi (Chenhall dan Morris, 1986), *task uncertainty* (Chong, 1996), *strategy uncertainty* (Riyanto 1997), Strategi (Govindarajan dan Gupta, 1985; Simon, 1987; Abernethy dan Guthrie, 1994; Chong dan Kar, 1997).

Kajian empiris telah dilakukan untuk menguji hubungan antara variabel kontekstual dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen serta pengaruhnya terhadap kinerja, akan tetapi penelitian mengenai hubungan antara strategi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen serta pengaruhnya terhadap kinerja masih sangat terbatas. Penelitian-penelitian sebelumnya (seperti Govindarajan, 1986, 1988) menguji hubungan antara strategi dan ketidakpastian lingkungan atas kinerja perusahaan tanpa secara eksplisit mempertimbangkan peran informasi akuntansi. Penelitian lainnya (seperti Gul, 1991; Mia, 1993; Gul dan Chia, 1994) memberikan bukti empiris yang kuat untuk mendukung pernyataan bahwa ketidakpastian lingkungan mempengaruhi karakteristik informasi sistem akuntansi

manajemen dan kinerja. Akan tetapi penelitian tersebut tidak mempertimbangkan pengaruh potensial dari variabel strategi.

Variabel strategi mulai digunakan secara eksplisit dalam penelitian-penelitian di bidang sistem pengendalian manajemen sejak tahun 1980-an. Penelitian ini akan menggunakan tipe strategi prospektor dan defender dari tipologi yang dikembangkan Milles dan Snow (1978). Alasan penggunaan dua tipologi tersebut karena tipologi prospektor dan defender merupakan dua tipologi strategi yang berada pada dua titik ekstrim. Tipologi prospektor adalah organisasi yang hampir setiap saat mengamati peluang pasar, dan secara reguler melakukan percobaan-percobaan untuk berusaha mengubah pola konsumsi konsumen. Tipologi ini menekankan persaingan melalui penawaran produk yang unik (*deferentiation strategy*) menurut persepsi konsumen, pengejaran pertumbuhan penjualan dan perluasan pangsa pasar. Perusahaan yang menerapkan strategi prospektor biasanya menghadapi *unpredictability* dan ketidakpastian lingkungan yang lebih besar dibanding perusahaan yang menerapkan strategi defender (Milles & Snow, 1978).

Sedangkan tipologi *defender* adalah organisasi-organisasi yang mempunyai domain *product-market* yang sempit. Manajer puncak dalam tipe ini sangat ahli dalam membatasi daerah operasinya karena tidak cenderung mencari peluang baru yang keluar dari domainnya. Tipologi ini menekankan persaingan melalui penawaran produk yang lebih murah (*cost leadership strategy*) dari pesaingnya menurut persepsi konsumen, produk yang stabil, mempertahankan pangsa pasar yang telah dicapai.

Adanya perbedaan karakter antara perusahaan yang menggunakan strategi prospektor dan strategi defender diharapkan kebutuhan informasi dalam perusahaan tersebut akan berbeda. Perusahaan dengan strategi *prospector* akan membutuhkan karakteristik informasi *broad scope* untuk menghadapi ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Sementara itu perusahaan yang menerapkan strategi *defenders* akan membutuhkan karakteristik informasi *narrow scope*. Dengan strategi bisnis dan karakteristik informasi yang cocok diharapkan kinerja organisasi akan meningkat.

Penelitian-penelitian empiris di bidang sistem akuntansi manajemen menggunakan pendekatan kontijensi dan berusaha untuk mencari hubungan sistematis antara elemen-elemen spesifik sistem pengendalian manajemen dan strategi bisnis suatu organisasi (Smith, 1997). Otley (1980) menyatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi harus cocok dengan strategi bisnis perusahaan.

Penelitian Govindarajan dan Gupta (1985) menemukan bahwa pengukuran kinerja jangka pendek yang berdasarkan informasi akuntansi sama pentingnya untuk tipe strategi *harvest* maupun *build*. Simon (1997) menemukan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih besar dalam perusahaan yang mengadopsi strategi *build* atau *prospektor*, sementara Govindarajan (1988) mengindikasikan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih rendah dalam perusahaan yang mengadopsi strategi *prospektor*.

Penelitian yang dilakukan oleh Abernethi dan Guthrie, (1994) memberikan bukti bahwa informasi *broad scope* memiliki pengaruh yang lebih positif atas kinerja dalam perusahaan yang memiliki strategi *prospektor* dibandingkan perusahaan yang

memiliki strategi *defender*. Hasil penelitian Chong dan Kar (1997) memberikan bukti bahwa ada hubungan yang tidak langsung antara strategi, ketidakpastian lingkungan dengan kinerja melalui penggunaan sistem informasi akuntansi manajemen yang *broad scope* oleh manajer dalam pengambilan keputusan

Penelitian-penelitian terdahulu telah banyak memberikan penjelasan mengenai keterkaitan variabel-variabel ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi sistem informasi manajemen dan kinerja manajerial. Hampir seluruh penelitian tersebut melakukan investigasi dampak langsung (independen atau interaksi) variabel ketidakpastian lingkungan, strategi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Untuk melengkapi penjelasan yang telah ada diperlukan suatu investigasi dampak tidak langsung tentang pengaruh ketidakpastian lingkungan, strategi dan karakteristik informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Hal ini sejalan dengan yang disarankan oleh Bollen (1989) dalam Shields et. al. (2000) yang mengatakan bahwa pengujian dampak tidak langsung dapat membantu menjelaskan pertanyaan penting yang belum dapat dijelaskan oleh penelitian yang menggunakan dampak langsung.

Penelitian ini adalah replikasi penelitian Chong dan Kar (1997) yang berjudul *Strategi Choice, Enviromental Uncertainty and SBU Performance: A Note the Intervening Role of Management Accounting System* yang telah direplikasi oleh Herlin Tundjung dengan judul “Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Struktur Organisasi Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Karakteristik *Broad Scope* Sebagai Variabel Intervening” Alasan penelitian ini adalah untuk menguji

kembali apakah dengan menggunakan teori yang sama tetapi dengan sampel dan lokasi yang berbeda akan menghasilkan hasil penelitian yang sama sehingga hasil penelitian dapat memperkuat teori yang ada dan bisa digeneralisasikan.

1.2. Rumusan Masalah

Seperti telah diuraikan di atas, penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Chong (1997) dengan tujuan untuk menguji kembali apakah dengan menggunakan teori yang sama tetapi dengan sampel yang berbeda akan menghasilkan hasil penelitian yang sama. Karakteristik sistem akuntansi manajemen dijadikan sebagai variabel intervening karena mencakup informasi mengenai permasalahan baik ekonomi maupun non ekonomi serta dapat mengestimasi kejadian yang mungkin terjadi dimasa datang serta aspek-aspek lingkungannya. Dengan melakukan pengujian dampak tidak langsung variabel ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial melalui karakteristik sistem akuntansi manajemen sebagai variabel intervening, maka permasalahan dalam penelitian adalah:

1. Apakah terdapat pengaruh antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen dan pengaruhnya terhadap kinerja manajerial.
2. Apakah karakteristik sistem akuntansi manajemen memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial.

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini bertujuan sebagai berikut:

1. Menguji pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen.
2. Menguji pengaruh strategi bisnis terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen.
3. Menguji pengaruh karakteristik sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.
4. Menguji apakah karakteristik sistem akuntansi manajemen memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial.

1.4. Manfaat Penelitian

1. Memberikan masukan bagi para praktisi tentang pentingnya karakteristik sistem akuntansi manajemen untuk menyikapi ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis, agar kinerja manajerial dapat meningkat.
2. Memberikan kontribusi penelitian dalam bidang akuntansi manajemen yang mungkin diperlukan bagi penelitian lebih lanjut.

BAB II

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pembahasan pada bab ini difokuskan pada (a) Ketidakpastian lingkungan (b) Strategi bisnis (c) Karakteristik sistem akuntansi manajemen (d) Hubungan ketidakpastian lingkungan dan karakteristik sistem akuntansi manajemen (e) Hubungan strategi bisnis dan karakteristik sistem akuntansi manajemen (f) Hubungan karakteristik sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial. Berdasarkan landasan teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya kemudian dikembangkan hipotesis penelitian.

2.1. Ketidakpastian Lingkungan

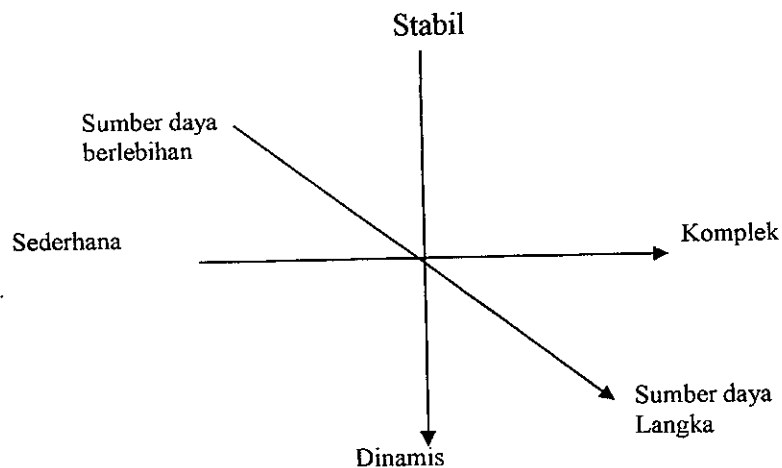
Menurut Robbins (1996) lingkungan organisasi secara umum dapat didefinisikan sebagai segala sesuatu yang berada di luar batas-batas organisasi. Lingkungan organisasi dapat dibagi menjadi dua bagian yaitu lingkungan umum dan lingkungan khusus (Robbins, 1996). Lingkungan umum meliputi kondisi yang mungkin memiliki dampak terhadap organisasi namun relevansinya tidak dapat diketahui secara jelas. Lingkungan khusus merupakan lingkungan organisasi yang secara langsung relevan bagi organisasi dalam mencapai tujuan. Lingkungan khusus ini merupakan pusat perhatian manajemen karena terdiri dari konstituen kritis yang secara langsung baik positif maupun negatif mempengaruhi keefektifan organisasi. Secara spesifik yang termasuk lingkungan khusus adalah pelanggan, pemasok,

pesaing, pemerintah, serikat buruh, asosiasi perdagangan dan kelompok-kelompok berpengaruh di masyarakat.

Terdapat tiga dimensi untuk menjelaskan kondisi lingkungan organisasi, yaitu kapasitas (*capacity*), volatilitas (*volatility*), kompleksitas (*complexity*) (Dess dan Beard, 1984). Kapasitas lingkungan merujuk kepada seberapa besar tingkat sumber daya yang tersedia dalam lingkungan tersebut dapat mendukung pertumbuhan organisasi. Lingkungan dengan sumber daya yang kaya dapat menyangga organisasi ketika terjadi kelangkaan relatif. Dimensi volatilitas merujuk pada tingkat ketidakstabilan lingkungan. Lingkungan dengan tingkat perubahan yang tidak dapat diprediksi dikelompokkan ke dalam lingkungan yang dinamis, sedangkan lingkungan yang tingkat perubahan dapat diprediksi dikelompokkan ke dalam lingkungan yang stabil. Kompleksitas (*complexity*) merujuk kepada tingkat heterogenitas dan konsentrasi antara elemen lingkungan. Lingkungan yang sederhana adalah homogen dan terkonsentrasi, sebaliknya lingkungan dengan heterogenitas yang tinggi adalah kompleks, hal ini dapat dilihat antara lain dari banyaknya jumlah pesaing.

Organisasi yang beroperasi dalam lingkungan yang mempunyai ciri kelangkaan sumber daya, dinamis dan kompleks menghadapi tingkat ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Kondisi tersebut dapat dilihat dari model tiga dimensi lingkungan berikut ini

Gambar 2.1. : Model Tiga Dimensi Karakteristik Lingkungan Organisasi



Sumber: Robbins, hal.186, 1996

Anak panah pada gambar 2.1 menunjukkan gerak ke arah ketidakpastian lingkungan yang lebih tinggi. Dengan demikian organisasi yang beroperasi dalam lingkungan yang mempunyai ciri kelangkaan sumber daya, dinamis dan kompleks akan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang paling tinggi.

Setiap organisasi memiliki pandangan yang berbeda-beda mengenai kondisi lingkungannya. Beberapa organisasi yang berada pada domain lingkungan yang sama dapat memiliki kesimpulan yang berbeda mengenai kondisi ketidakpastian lingkungannya. Hal ini disebabkan penilaian ketidakpastian lingkungan tergantung pada persepsi dan kemampuan masing-masing manajemen dalam memprediksi kondisi dimasa mendatang. Semakin mampu manajemen untuk memprediksi kondisi dimasa mendatang maka semakin kecil persepsi manajemen mengenai ketidakpastian lingkungan.

Ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang penting dalam sistem informasi akuntansi (Gordon dan Miller, 1976) dan desain sistem informasi manajemen. Duncan (1973) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan sebagai (1) ketiadaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan; (2) tidak diketahuinya *outcome* dari keputusan tertentu tentang seberapa besar kerusakan akan mengalami kerugian jika keputusan yang diambil ternyata salah; (3) ketidakmampuan untuk menilai kemungkinan pada berbagai tingkat keyakinan tentang bagaimana faktor-faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau gagalnya suatu keputusan. Lebih lanjut Miliken (1987) menyatakan bahwa ketidakpastian sebagai rasa ketidakmampuan individu dalam memprediksi sesuatu secara tepat dan persepsi ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai persepsi individual atas ketidakpastian yang berasal dari lingkungan organisasi (Gregson et. al., 1994) dalam Mardiyah dan Gudono (2001).

Situasi ketidakpastian akan berdampak pada akurasi perencanaan yang disusun. Oleh karena itu dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi informasi merupakan komoditi yang sangat berguna dalam proses perencanaan dan kontrol suatu organisasi.

2.2. Strategi Bisnis

Perusahaan dalam memasuki persaingan yang semakin ketat akan menerapkan strategi bersaing agar dapat bertahan. Strategi yang diterapkan sesuai dengan *core competencies* yang dimiliki serta kondisi eksternal perusahaan (Hax dan Majluf, 1995). Ada empat tipe strategi bisnis yang diidentifikasi oleh Miles dan Snow (1978), yaitu *prospector*, *defender*, *analyzer* dan *reactor*. Tipologi yang dikemukakan oleh Miles dan Snow (1978) ini didasarkan pada tingkat perubahan produk maupun pasar yang dialami oleh perusahaan akibat strategi yang diterapkannya.

Perusahaan yang tergolong dalam kategori prospektor secara kontinyu mencari peluang-peluang pasar baru dan secara reguler bereksperimen dengan melakukan respon-respon potensial terhadap kecenderungan lingkungan yang timbul. Dengan demikian perusahaan yang masuk dalam kategori ini sering merupakan kreator perubahan dan ketidakpastian sehingga kompetitornya harus senantiasa merespon.

Sedangkan perusahaan yang masuk dalam kategori *defender* adalah perusahaan yang memiliki domain produk pasar yang sempit. Manajemen puncak dari perusahaan dalam kategori ini adalah orang-orang yang sangat ahli dalam area operasi yang terbatas akan tetapi tidak berusaha untuk mencari peluang-peluang diluar domainnya. Sebagai hasil dari fokus sempit ini perusahaan jarang melakukan penyesuaian-penyesuaian dalam teknologi struktur atau metode operasinya

Analyzer adalah kategori bagi perusahaan-perusahaan yang beroperasi dalam dua tipe domain produk pasar yaitu yang satu relatif stabil sedangkan lainnya mengalami perubahan. Dalam area stabil perusahaan beroperasi secara rutin dan efisien dengan menggunakan struktur-struktur dan proses-proses yang diformalisasikan. Dalam area yang senantiasa mengalami perubahan manajer puncak senantiasa memperhatikan kompetitornya secara seksama berkenaan dengan ide-ide yang akan diambil kemudian secara cepat mengadopsi sesuatu yang paling menjanjikan.

Reactor merupakan kategori untuk perusahaan yang manajemen puncaknya sering kali menerima perubahan dan ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan organisasionalnya tetapi tidak mampu untuk merespon secara efektif. Oleh karena itu, perusahaan yang masuk kategori ini tidak memiliki hubungan strategi struktur yang konsisten, maka perusahaan tersebut jarang melakukan penyesuaian kecuali jika tekanan lingkungan benar-benar kuat.

Tipologi Miles dan Snow (1978) dipilih dalam penelitian ini dengan alasan sebagai berikut: Pertama, Miles dan Snow (1978) sangat jelas dalam menyatakan bahwa sistem kontrol dari suatu perusahaan harus sesuai dengan strategi perusahaan. Kedua, tipologi Miles dan Snow merupakan salah satu dari kebanyakan strategi yang digunakan secara luas dan tipologi tersebut telah diuji secara independen dalam berbagai penelitian terdahulu (Simon, 1987).

Sesuai dengan penelitian sebelumnya (Simon 1987; Govindarajan, 1988; Abernethy dan Guthrie, 1994; Chong dan Kar, 1997), maka penelitian ini juga akan

menggunakan dua jenis strategi yaitu strategi *prospektor* dan *defender*. Tipologi *prospektor* dan *defender* merupakan dua tipologi strategi yang berada pada dua titik ekstrim. Karakter dan strateginya sangat bertolak belakang. Simon (1990) mengidentifikasikan kedua tipe organisasi tersebut dengan model strategi persaingan yang diklasifikasikan oleh Porter (1980) yaitu strategi *differentiation* dan *cost leadership*, dan Mintzberg (1973) dengan nama *entrepreneurial* dan *adaptive*.

Perusahaan yang merupakan strategi *defender* biasanya lebih menekankan pada efisiensi dan kos rendah, lebih rendah dari pesaingnya. Penekanan pada efisiensi terlihat pada pengontrolan biaya secara ketat, misalnya biaya-biaya R/D, pelayanan, dan biaya promosi diminimalisir, pencapaian *economic of scale production* untuk mendapatkan kos per unit yang rendah (Porter, 1980).

Kemudian perusahaan yang memiliki strategi *prospector* biasanya menghadapi *unpredictability* dan ketidakpastian lingkungan yang lebih besar dibandingkan perusahaan yang memiliki strategi *defender* (Miles & Snow, 1978), sehingga kebutuhan akan informasi lebih besar pada perusahaan *prospektor* dalam rangka meningkatkan kinerja organisasi.

Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Snow dan Hrebiniak (1980); Simon (1987); Shortell et al. (1990); dan Hambrick (1983), mengindikasikan bahwa *defender* dan *prospector* memerlukan proses administrasi dan struktur internal yang sangat berbeda. Penemuan penelitian yang dilakukan oleh Abernethy dan Guthrie (1994) mendukung dugaan bahwa desain manajemen information sistem (MIS) dalam perusahaan yang bertipe *defender* dan *prospector* kemungkinan akan berbeda.

2.3. Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen

Atkinson (1998) mengungkapkan bahwa akuntansi manajemen menghasilkan informasi yang berguna untuk membantu para pekerja, manajer, dan eksekutif untuk membuat keputusan yang lebih baik. Secara tradisional informasi akuntansi manajemen didominasi oleh informasi finansial tetapi dalam perkembangannya ternyata peran informasi non finansial juga menentukan.

Penelitian Chenhall dan Morris (1986) membuktikan bahwa karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bermanfaat menurut persepsi para manajer meliputi *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration*. Adapun ringkasan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen menurut Chenhall dan Morris adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1
Ringkasan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen

| Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen | |
|--|---|
| <i>Broad scope</i> | Informasi eksternal |
| | Informasi non finansial |
| | Informasi yang berorientasi ke depan |
| <i>Timeliness</i> | Frekuensi pelaporan |
| | Kecepatan pelaporan |
| <i>Aggregation</i> | Teragregasi oleh periode waktu |
| | Teragregasi oleh area fungsional |
| | <i>Analitical of decision model</i> (seperti <i>marginal analysis</i> , <i>discounted cash flow</i> dan <i>inventory models</i>) |
| <i>Integration</i> | Target yang tepat untuk aktivitas dan hubungannya dengan sub unit |
| | Pelaporan pada interaksi intra sub unit |

Sumber: Chenhall dan Morris (1986).

Informasi akuntansi manajemen yang semakin andal dalam penelitian ini mengacu pada semakin tingginya tingkat ketersediaan informasi yang memiliki ciri-ciri sebagaimana telah diteliti oleh Chendall dan Morris (1986).

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan oleh organisasi untuk dijadikan dasar dalam pembuatan kebijakan dan evaluasi. Semakin andal informasi akuntansi yang dihasilkan oleh suatu sistem semakin baik keputusan yang diambil oleh anggota organisasi. Chenhall dan Morris (1986) memberikan bukti empiris tentang karakteristik informasi yang bermanfaat dan andal menurut persepsi para manajer yaitu *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration*.

Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* mengacu kepada dimensi fokus, kuantifikasi dan *time horizon* (Gordon dan Narayanan, 1984). *Broad scope* mencakup informasi mengenai permasalahan baik ekonomi maupun non ekonomi, estimasi kejadian yang mungkin terjadi dimasa datang serta aspek-aspek lingkungan. Dengan kata lain informasi *broad scope* memberikan informasi tentang faktor-faktor internal maupun eksternal perusahaan. Informasi tentang faktor-faktor eksternal yang bersifat ekonomi antara lain berupa total penjualan pasar, produk nasional bruto, serta pangsa pasar perusahaan. Informasi tentang faktor-faktor eksternal non ekonomi antara lain, berupa informasi mengenai faktor-faktor demografi, tindakan kompetitor, citarasa konsumen, dan kemajuan teknologi.

Menurut Chenhall dan Morris (1986), ketidakpastian akan berpengaruh secara langsung pada saat manajer menerima informasi *broad scope*. Pertama, kesulitan

pada tahap perencanaan dan pengendalian karena lingkungan yang tidak pasti, mungkin dapat dikurangi dengan adanya informasi *broad scope*. Gordon dan Narayanan (1984) melaporkan pentingnya informasi yang berorientasi ke depan bagi manajer yang menghadapi ketidakpastian, informasi *broad scope* juga akan membantu pengendalian dalam lingkungan yang tidak pasti. Kedua, informasi *broad scope* yang mencakup informasi *nonfinancial* berguna untuk mengevaluasi kinerja sub unit yang memiliki interdependensi organisasi tinggi. Studi lebih awal dari Simon, et al, (1954) dalam Chenhall dan Morris (1986) menunjukkan bahwa informasi *broad scope* berguna untuk membantu manajer yang terdesentralisasi dalam area seperti penentuan harga, pemasaran, pengendalian persediaan dan negosiasi tenaga kerja.

Ketepatan waktu (*timeliness*) informasi menunjukkan rentang waktu antara permohonan informasi dengan penyajian informasi yang diinginkan serta frekuensi pelaporan informasi (Chenhall dan Morris, 1986). Informasi disajikan tepat waktu artinya informasi tersebut harus tersedia untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan sebelum informasi tersebut kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi keputusan. Jika informasi tidak tersedia pada saat dibutuhkan maka informasi tersebut tidak memiliki nilai atau manfaat untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

Informasi teragregasi (*aggregation*) merupakan informasi yang menerapkan bentuk kebijakan formal (seperti: *discounted cash flow*, *analisis cost-volume-profit*) atau model *analitical* informasi hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional

(seperti pemasaran, produksi) atau didasarkan pada waktu (misal bulanan, kuartalan). Sehingga agregasi informasi mencakup berbagai bentuk mulai dari data mentah yang belum diproses sampai dengan informasi yang mencakup periode waktu atau lingkup kepentingan tertentu seperti pusat pertanggungjawaban dan area fungsional (Chenhall dan Morris, 1986).

Informasi terintegrasi (*integration*) mencerminkan adanya koordinasi antar segmen sub-unit yang satu dengan lainnya. Informasi integrasi mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses interaksi antar sub-unit dalam organisasi (Chenhall dan Morris, 1986) dalam Nazaruddin (1998). Informasi terintegrasi akan lebih dibutuhkan pada organisasi dengan tingkat kompleksitas dan saling ketergantungan antara sub-unit yang semakin tinggi.

2.4. Hubungan Ketidakpastian Lingkungan Dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen

Seperti telah disebutkan di atas tingginya ketidakpastian lingkungan organisasi dapat menyulitkan manajer dalam menyusun perencanaan dan pengendalian yang efektif. Milliken (1987) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan sebagai rasa ketidakmampuan individu dalam memprediksi sesuatu secara tepat dan persepsi ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai persepsi individual atas ketidakpastian yang berasal dari lingkungan organisasi (Gregson, et.al 1994) dalam Mardiyah dan Gudono (2001).

Ketika ketidakpastian lingkungan meningkat manajer akan membutuhkan karakteristik sistem akuntansi manajemen agar keputusan yang diambil dapat efektif (Gordon dan Narayanan, 1984; Chenhall dan Morris, 1986; Mardiyah dan Gudono, 2001). Penelitian lain yang dilakukan Gul (1991), Gul dan Chia (1994), Mia dan Chenhall (1994), menemukan bahwa terdapat hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan karakteristik sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajerial.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa pada kondisi ketidakpastian lingkungan, suatu organisasi akan semakin membutuhkan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Sehingga hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini ditulis dalam bentuk alternatif sebagai berikut:

H1: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap kebutuhan karakteristik sistem akuntansi manajemen.

2.5. Hubungan Strategi Bisnis dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen

Dari hasil penelitian terdahulu dapat dilihat bahwa suatu organisasi yang mengikuti strategi prospektor akan mengekspos dirinya untuk suatu domain lingkungan yang luas. Oleh karena itu mereka akan membutuhkan informasi dalam jumlah yang besar. Manajer kemungkinan besar akan menggunakan karakteristik sistem akuntansi manajemen untuk mengatasi *uncertainty* (Thompson, 1967; Mia, 1993). Sebaliknya, jika organisasi memilih tipe strategi *defender* maka lingkungan operasinya relatif stabil. Dalam hal ini manajer akan mengandalkan

informasi sistem akuntansi manajemen dalam *scope* yang sempit untuk pengambilan keputusan. Dari uraian di atas, diprediksi bahwa strategi yang bersifat *prospektor* membutuhkan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Sehingga hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini ditulis dalam bentuk hipotesa alternatif sebagai berikut:

H2. Strategi *prospektor* lebih membutuhkan informasi akuntansi manajemen daripada strategi defender

2.6. Hubungan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kinerja Manajerial

Informasi akuntansi manajemen sebagai salah satu produk sistem akuntansi manajemen berperan dalam membantu memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi atas berbagai alternatif tindakan yang dapat dilakukan pada berbagai aktivitas seperti perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Karakteristik informasi yang tersedia dalam organisasi akan menjadi efektif apabila dapat mendukung pengguna informasi atau pengambil keputusan. Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pembuatan keputusan akan meningkatkan kualitas keputusan yang akan diambil dan pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Gerloff, 1985; Nadler dan Tushman, 1988).

Nazaruddin (1998), mengemukakan bahwa karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal (memiliki sifat *broad scope*, *timelines*, *agregation* dan *integration*) akan dapat meningkatkan kinerja manajerial. Sejalan dengan hal

tersebut Supardiyono (1999) mengemukakan bahwa semakin andal sistem akuntansi manajemen, yang ditandai dengan tingginya sifat *broad scope*, *timelines*, *agregation* dan *integration* informasi maka semakin tinggi pula kinerja manajerial. Namun Chong dan Chong (1997) menemukan bahwa karakteristik informasi *broad scope* merupakan variabel *antecedent* penting dalam meningkatkan kinerja. Dari uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen sangat dibutuhkan untuk meningkatkan kinerja. Sehingga hipotesis yang diuji dalam penelitian ini ditulis dalam bentuk alternatif sebagai berikut:

H3. Ketersediaan karakteristik sistem akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

2.7. Mediasi variabel Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial

Hipotesis yang dibangun pada sub bab ini menfokuskan pada pengaruh mediasi variabel karakteristik sistem akuntansi manajemen terhadap hubungan antara ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan kinerja manajerial. Supardiyono (1998) mendapatkan kesimpulan dari hasil penelitiannya bahwa karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen yang andal berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi dan mempunyai pengaruh yang negatif pada kondisi ketidakpastian yang rendah. Temuan Supardiyono (1998) ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gul

(1991) yang melaporkan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara sistem akuntansi manajemen dan ketidakpastian lingkungan dalam meningkatkan kinerja manajerial.

Mia (1993) menemukan bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen berperan sebagai mediator pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja. Gul dan Chia (1994) melaporkan bahwa ketersediaan karakteristik sistem akuntansi manajemen akan menjadikan kinerja manajerial meningkat ketika kondisi ketidakpastian lingkungan tinggi.

Simon (1987) menguji perbedaan sistem kontrol akuntansi pada 261 perusahaan manufaktur yang menjalankan bisnis dengan strategi yang berbeda, yaitu strategi prospek (*prospector*) dan strategi bertahan (*defender*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesesuaian antara mekanisme sistem kontrol akuntansi dengan strategi menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. Lebih lanjut dinyatakan bahwa perusahaan yang mencapai keunggulan kompetitif dengan strategi tertentu (apakah *defender* atau *prospector*) harus didukung oleh sistem kontrol akuntansi dengan karakteristik tertentu pula.

Penelitian yang dilakukan Abernethy dan Guthrie (1994), menguji antara karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dengan strategi bisnis dan pengaruhnya terhadap kinerja manajerial. Dari hasil penelitian diperoleh bukti bahwa informasi yang *broad scope* memiliki pengaruh yang lebih positif terhadap kinerja untuk perusahaan yang bertipe *prospector* dibandingkan perusahaan yang bertipe *defender*.

Dari penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa pada saat ketidakpastian lingkungan yang tinggi dan penerapan strategi bisnis *prospector* akan mendorong manajer untuk menggunakan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen untuk dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan. Hal ini mengimplikasikan bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen dapat berperan sebagai variabel intervening pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diturunkan adalah:

H4a. Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial dimediasi oleh karakteristik sistem akuntansi manajemen.

Penelitian-penelitian terdahulu telah banyak memberikan penjelasan mengenai keterkaitan variabel-variabel ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial. Hampir seluruh penelitian tersebut melakukan investigasi dampak langsung. Untuk melengkapi penjelasan yang sudah ada diperlukan investigasi dampak tidak langsung. Outley (1980) menyatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi harus cocok dengan strategi bisnis perusahaan. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diturunkan adalah:

H4b. Pengaruh strategi bisnis terhadap kinerja manajerial dimediasi oleh karakteristik sistem akuntansi manajemen.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial yang dimediasi oleh karakteristik sistem akuntansi manajemen dapat diringkas dalam tabel 2.2. berikut ini:

TABEL 2.2

Hasil Penelitian-Penelitian Terdahulu

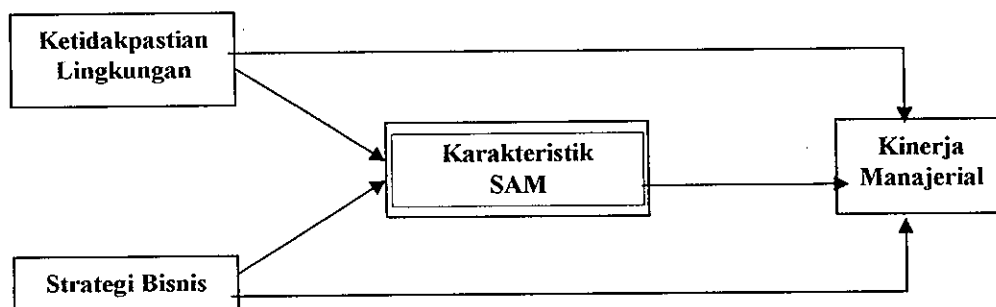
| Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|---------------------------------|---|--|
| Otley (1980) | The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Pragnosis. | Sistem pengendalian akuntansi harus cocok dengan strategi bisnis perusahaan. |
| Simon (1987) | Accounting Control System and Business Strategy: An Empirical analysis, Accounting, Organizations and Society | Penekanan pada informasi akuntansi lebih besar pada perusahaan yang mengadopsi strategi <i>prospektor</i> |
| Gul (1991) | The effect of management accounting systems, and Enviramental Uncertainty on Small Business managers performance, Accounting and Business Research | Adanya hubungan positif antara sistem akuntansi manajemen dan ketidakpastian lingkungan dalam meningkatkan kinerja manajerial.. |
| Govindarajan & J. Fisher (1991) | Strategi, Control System, and Resources Sharing, Effects on Business-Unit Performance, Accounting and Business Research. | Penekanan pada informasi akuntansi lebih rendah pada perusahaan yang mengadopsi strategi <i>prospektor</i> |
| Gul & Chia (1994) | The effect of management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on managerial performance: A Test of Three way Interaction, Accounting Organizations and Society. | Ketersediaan informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan |
| Chong & Kar (1997) | Strategi Choice, Enviromental Uncertainty and SBU Performance: A Note the Intervening Role of Management Accounting System. | Ada hubungan yang tidak langsung antara strategi, ketidakpastian lingkungan dengan kinerja melalui penggunaan sistem akuntansi yang <i>broad scope</i> oleh manajer dalam mengambil keputusan. |
| Mardiyah & Gudono (2001) | Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen. | Tingkat ketidakpastian yang tinggi, penerapan struktur organisasi desentralisasi akan meningkatkan kebutuhan terhadap informasi <i>broad scope</i> . |

Sumber: Review Penelitian tahun 1980 - 2001

Penelitian ini adalah replikasi penelitian Chong dan Kar (1997) yang berjudul *Strategi Choice, Enviromental Uncertainty and SBU Performance: A Note the Intervening Role of Management Accounting System* yang telah direplikasi oleh Herlin Tundjung dengan judul “Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Struktur Organisasi Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Karakteristik *Broad Scope* Sebagai Variabel Intervening” Alasan penelitian ini adalah karena adanya ketidakkonsistenan dari penelitian sebelumnya dan menguji kembali apakah dengan menggunakan teori yang sama tetapi dengan sampel dan lokasi yang berbeda akan menghasilkan hasil penelitian yang sama sehingga hasil penelitian dapat memperkuat teori yang ada dan bisa digeneralisasikan.

2.9. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan permasalahan penelitian yang didukung oleh landasan teori dan penelitian terdahulu, maka model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut



Gambar 2.2 Mediasi Variabel Karakteristik Informasi *Broad Scope* Terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial.

BAB III

METODE PENELITIAN

Di bab ini akan diuraikan mengenai desain penelitian yang mencakup pemilihan sampel dan proses pengumpulan data serta instrumen-instrumen yang digunakan untuk menguji hipotesis yang telah diturunkan pada bab sebelumnya.

3.1. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh secara langsung dengan cara seperti: wawancara, tatap muka, telepon atau surat menyurat meliputi diskriptif responden, informasi ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, kinerja manajerial dan karakteristik informasi manajemen yang di butuhkan perbankan. (Cooper dan Emory, 1995).

3.2. Populasi dan Teknik Penentuan Sampel

Berdasarkan kondisi lingkungan penelitian dan tingkat keterlibatan peneliti, penelitian ini diklasifikasikan dalam kategori studi lapangan. Populasi dalam penelitian ini adalah bank-bank cabang diseluruh Indonesia. Dasar pertimbangan pemilihan kepala cabang perbankan nasional sebagai subyek penelitian adalah (1) masing-masing kepala cabang memiliki persepsi yang berbeda mengenai ketidakpastian lingkungan sesuai dengan lingkungannya masing-masing, (2) kepala cabang merupakan menejer level menengah yang memimpin organisasi di

wilayahnya masing-masing, sehingga persepsi mereka tentang tingkat pendelegasian wewenang dan tanggungjawab dari *top management* serta strategi yang digunakan berbeda antara satu dengan yang lainnya. Unit sampel yang dipilih dalam penelitian ini adalah manajer perbankan secara individual. Hal ini sejalan dengan penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya seperti Gordon dan Narayanan (1984), Chenhall dan Morris (1986), Gul (1991), Miah dan Mia (1996), Nazaruddin (1998), Supardiyono (1999), dan Mardiyah dan Gudono (2001). Kuesioner dikirim melalui jasa pos kepada kepala/manajer cabang dari perbankan nasional di Indonesia.

Subyek penelitian adalah bank-bank nasional yang dipublikasikan oleh majalah Infobank edisi September tahun 2002, dan Bank Indonesia. Data yang diperlukan untuk penelitian ini berkisar 50-100 responden karena batas minimal sampel agar dapat diolah lebih lanjut adalah 30 responden. Penelitian ini menggunakan random sampling (Mason, 1998).

3.3. Prosedur Pengumpulan Data

Data penelitian dikumpulkan dengan metode *mail survey*. Penelitian ini menggunakan jasa pos untuk mengumpulkan data dengan alasan pengeluaran biaya secara relatif lebih murah dan dapat mencakup sampel perusahaan dalam area geografis yang luas.

Untuk mendapatkan tingkat respon yang tinggi maka dilakukan hal-hal berikut ini: (1) kuesioner dirancang dengan format yang menarik, pertanyaan yang

diajukan singkat dan jelas serta waktu yang diperlukan untuk mengisi kuesioner oleh responden adalah 10 menit, (2) pengiriman kuesioner dilengkapi dengan amplop balasan yang telah diberi alamat peneliti dan dibubuhi perangko balasan, (3) jaminan kerahasiaan data yang diperoleh, (4) melampirkan surat ijin penelitian, (5) pengiriman surat susulan kepada responden yang belum mengembalikan kuisisioner setelah dua minggu pengiriman kuisisioner, dan (6) menghubungi melalui telepon/email untuk responden yang belum mengembalikan kuesioner dan untuk melengkapi data yang kurang lengkap.

3.4. Teknik Analisis

3.4.1. Statistik Deskriptif

Gambaran umum mengenai responden dijelaskan dengan tabel distribusi frekwensi yang menunjukkan pendidikan responden, lamanya bekerja di perusahaan, dan umur perusahaan. Sedangkan untuk memberikan deskripsi tentang karakter variabel penelitian digunakan tabel distribusi frekwensi yang menunjukkan angka modus, kisaran skor dan standar deviasi. Penggunaan modus ditujukan untuk mengetahui lebih akurat ukuran tendensi pusat masing-masing data variabel penelitian sehingga dapat diketahui kecenderungan dominasi jawaban responden.

3.4.2. Uji Kualitas Data

Menurut Hair et al (1996), kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Pengujian

tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua jenis uji kualitas data yang dilakukan dalam penelitian ini:

1. Uji konsistensi internal (reliabilitas) ditentukan dengan koefisien *Cronbach Alpha*. Pengujian ini menentukan konsistensi jawaban responden atas suatu instrumen penelitian. Nunnally (1969) mensyaratkan suatu instrumen yang reliabel jika memiliki koefisien *Cronbach Alpha* di atas 0,60.
2. Uji validitas konstruk (*Construct validity*) digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner dalam mengukur suatu konstruk. Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan uji homogenitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total (Imam Ghazali, 2000).

3.4.3. Uji Non-Response Bias

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui perbedaan karakteristik jawaban yang diberikan oleh responden yang mengembalikan kuesioner dengan responden yang tidak mengembalikan kuesioner. Uji non-response bias dilakukan dengan mengelompokkan responden ke dalam dua kelompok yaitu kelompok awal (mewakili kelompok yang mengembalikan kuesioner), adalah kuesioner yang dikembalikan hingga batas akhir seperti tertera pada lembar kuesioner. Kelompok akhir (mewakili kelompok yang tidak mengembalikan kuesioner), adalah kuesioner yang dikembalikan setelah batas akhir pengembalian. Kemudian hasil rata-rata skor jawaban dari kedua kelompok tersebut diuji dengan menggunakan uji beda. Jika p

$value > 0,05$, maka kedua kelompok tersebut dapat dikatakan berasal dari populasi yang sama dan dalam analisis selanjutnya kedua kelompok dapat digabung.

3.4.4. Uji Asumsi Klasik

- (1) Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Imam Ghozali, 2001). Uji Uji multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai VIF yang tinggi menunjukkan adanya kolinearitas yang tinggi.
- (2) Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya) (Imam Ghozali, 2001). Uji autokorelasi variabel penelitian dilakukan dengan melihat hasil perhitungan angka Durbin-Watson.
- (3) Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Imam Ghozali, 2001). Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain berbeda maka terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat dilihat pada grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya. Jika ditemukan pola tertentu yang teratur pada grafik plot maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
- (4) Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau

tidak (Imam Ghazali, 2001). Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak dapat dilakukan dengan cara melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data adalah normal maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

3.4.5. Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis 1 dalam penelitian ini, digunakan model analisis regresi. Dalam analisis tersebut ukuran karakteristik sistem akuntansi manajemen diregresikan dengan ketidakpastian lingkungan. Model persamaan regresi yang mewakili analisis tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y_i = a + b_1X_1 + e \dots\dots\dots(1)$$

Dimana:

Y_i = Karakteristik sistem akuntansi manajemen broad scope ($i = 1$),
timeliness ($i = 2$), agregasi ($i = 3$), dan integrasi ($i = 4$)

X_1 = Ketidakpastian lingkungan

a = Konstanta

b_1 = Koefisien regresi

e = error

Pengujian hipotesis 2 akan dilakukan dengan model analisis regresi. Dalam analisis tersebut ukuran karakteristik sistem akuntansi manajemen diregresikan

dengan strategi bisnis. Model persamaan regresi yang mewakili analisis tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y_i = a + b_1 X_1 + e \dots\dots\dots(2)$$

Dimana:

Y_i = Karakteristik sistem akuntansi manajemen broad scope ($i = 1$),
timeliness ($i = 2$), agregasi ($i = 3$), dan integrasi ($i = 4$)

X_1 = Strategi bisnis

a = Konstanta

b_1 = Koefisien regresi

e = *error*

Pengujian hipotesis 3 dalam penelitian ini digunakan model analisis regresi. Dalam analisis tersebut ukuran kinerja manajerial diregresikan dengan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Model persamaan regresi yang mewakili analisis tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_i + e \dots\dots\dots(3)$$

Dimana:

Y = Kinerja Manajerial

X_i = Karakteristik sistem akuntansi manajemen broad scope ($i = 1$), timeliness
($i = 2$), agregasi ($i = 3$), dan integrasi ($i = 4$)

a = Konstanta

b_1 = Koefisien regresi

$e = \text{error}$

Untuk menguji hipotesis ke 4 dalam penelitian ini digunakan model analisis regresi berganda dengan persamaan:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3Z_i \dots\dots\dots(2)$$

Dimana :

Y = Kinerja Manajerial

X_1 = Ketidakpastian Lingkungan

X_2 = Strategi Bisnis

Z_i = Karakteristik sistem akuntansi manajemen broad scope ($i = 1$), timeliness ($i = 2$), agregasi ($i = 3$), dan integrasi ($i = 4$)

Ada dua tahap dalam pengujian hipotesis 4, yaitu tahap pertama membuat regresi dengan dua persamaan yaitu (1) kinerja manajerial diregres terhadap ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis, dan (2) kinerja manajerial diregres terhadap ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan karakteristik informasi *broad scope*. Tahap kedua yaitu dengan melihat nilai *koefisien standardized beta* baik untuk persamaan satu dan persamaan dua. Pengaruh langsung dapat dilihat dari persamaan satu sedangkan pengaruh tidak langsung dari persamaan dua kemudian membandingkan nilai *standardized* dari kedua hubungan tersebut. Untuk mengetahui koefisien dari pengaruh tidak langsung dengan cara mengalikan koefisien tidak langsungnya. Apabila koefisien hubungan langsung lebih kecil dari koefisien

hubungan tidak langsung maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya adalah hubungan tidak langsung, berarti karakteristik informasi *broad scope* merupakan variabel intervening dari hubungan ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dengan kinerja manajerial

3.5. Definisi Operasional Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini diukur melalui instrumen-instrumen yang telah dikembangkan dan digunakan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Penggunaan instrumen-instrumen dari penelitian-penelitian terdahulu dimungkinkan karena telah diuji tingkat validitas dan reliabilitasnya. Terdapat empat variabel yang akan diukur dalam penelitian ini yaitu variabel ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial.

Ketidakpastian Lingkungan. Variabel ketidakpastian lingkungan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984). Instrumen digunakan untuk mengetahui persepsi manajer atas ketidakpastian lingkungan yang dirasakannya. Instrumen ini terdiri dari tujuh pertanyaan yang mencerminkan kondisi ketidakpastian lingkungan yang dihadapi responden dalam bidang ekonomi, hukum, politik, teknologi, persaingan, pelanggan dan lingkungan industri. Dalam instrumen ini responden diminta untuk memilih skala 1 sampai 7. Skala rendah menunjukkan persepsi responden terhadap ketidakpastian lingkungan yang rendah, sebaliknya skala tinggi menunjukkan persepsi responden terhadap ketidakpastian lingkungan yang tinggi.

Strategi Bisnis. Jenis Strategi yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipologi yang dikembangkan oleh Milles & Snow (1978), yaitu strategi prospektor, defender, reactor dan analyzer. Sama dengan penelitian sebelumnya (seperti Simon, 1987; Abernethy dan Guthrie, 1994; Chong dan Kar, 1997) penelitian ini juga akan menggunakan dua tipologi yaitu tipologi prospektor dan defender. Instrumen ini telah banyak digunakan dalam penelitian sebelumnya (seperti Hambrick, 1983; Abernethy dan Guthrie, 1994; Chong dan Kar, 1997). Dalam penelitian tersebut, responden diminta untuk melakukan penilaian sendiri terhadap strategi bisnisnya. Istilah defender dan prospektor diganti dengan tipe A dan tipe B.

Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen. Instrumen yang digunakan untuk mengukur tingkat keandalan informasi sistem akuntansi manajemen adalah instrumen yang dikembangkan Chenhall dan Morris (1986). Instrumen ini digunakan untuk mengukur persepsi para responden terhadap informasi yang bermanfaat bagi para manajerial. Persepsi terhadap informasi yang bermanfaat dari akuntansi manajemen belum tentu menjamin bahwa informasi tersebut ada atau tersedia dalam perusahaan. Ukuran yang dipakai adalah persepsi responden terhadap informasi sistem akuntansi manajemen. Karakteristik informasi tersebut dibagi menjadi empat variabel yaitu karakteristik informasi yang bersifat *broad scope*, *timeliness*, *agregation* dan *integration*. Butir-butir pertanyaan ada 18 yang terpecah dalam empat karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang berbeda. Masing-masing pertanyaan menggunakan tujuh skala likert. Responden diminta untuk menunjukkan tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen dalam

perusahaan dengan memilih 1 sampai 7. Jawaban responden digunakan untuk menentukan apakah tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen perusahaan responden andal (ditunjukkan dengan skala tinggi) atau tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen perusahaan tidak andal (ditunjukkan dengan skala rendah).

Kinerja Manajerial. Variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mahoney, Jardee dan Carrol (1963). Instrumen ini merupakan instrumen *self-rating* yang terdiri dari delapan dimensi kinerja personal dan satu dimensi kinerja secara menyeluruh. Kedelapan dimensi kinerja personal terdiri dari dimensi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, staf, negosiasi dan perwakilan/representasi. Dalam kuisioner ini responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan memilih skala 1 sampai dengan 7. Skala 1 sampai 3 mencerminkan kinerja dibawah rata-rata, angka 4 mencerminkan kinerja rata-rata dan skala 5 sampai 7 mencerminkan kinerja di atas rata-rata. Penggunaan *self-rating* untuk mengukur kinerja manajerial memiliki kelemahan dengan cenderung munculnya *leniency* bias yaitu bias yang terjadi karena responden cenderung memilih skor yang rata-rata melebihi skor yang sebenarnya. Namun demikian, penggunaan *self-rating* ini dapat menghindari kemungkinan pengukuran kinerja yang dilakukan oleh pihak yang tidak representatif. Pengukuran kinerja yang tidak representatif kemungkinan bisa timbul jika penilaian kinerja dilakukan oleh atasannya atau model superior-rating, karena ada kemungkinan superior kurang memahami kondisi sebenarnya (Haneman, 1974).

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Obyek

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan sebanyak 500 kuesioner kepada responden., yaitu kepala cabang bank nasional. Pengiriman kuisisioner mulai dilakukan pada tanggal 10 Nopember 2002. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 84 eksemplar dengan rincian pengembalian yaitu: diterima sampai batas akhir tanggal 15 Desember 2002 sebanyak 60 kuesioner sedangkan 24 kuesioner diterima setelah batas akhir. Sebanyak 72 jawaban responden yang dapat diolah dan dianalisis lebih lanjut, 12 jawaban responden tidak dapat diikut sertakan karena tidak lengkap. Dengan demikian tingkat pengembalian (*respon rate*) dari kuesioner yang disebarkan sebesar 16,8% Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuisisioner ditunjukkan pada tabel 4.1 berikut ini:

Tabel 4.1.
Rincian Pengiriman dan Penerimaan Kuisisioner

| | Jumlah |
|--|---------------|
| Total kuisisioner yang dikirim | 500 |
| Kuisisioner yang tidak kembali | 416 |
| Kuisisioner yang kembali | 84 |
| Jumlah kuisisioner yang kembali sampai 15 Desember 2002 | 60 |
| Jumlah kuisisioner yang kembali setelah 15 Desember 2002 | 24 |
| Kuisisioner yang pengisiannya tidak lengkap | 12 |

| | |
|--|-------|
| Kuisisioner yang dipakai dalam pengolahan data | 72 |
| Tingkat pengembalian (<i>respon rate</i>) | 16,8% |
| Tingkat pengembalian yang digunakan | 14,4% |

Sumber: Data primer yang diolah

Dari 72 kuisisioner yang diikuti dalam pengolahan data, sebanyak 51 orang pria (70,8%) dan 21 orang (29,2%) perempuan. Jenjang pendidikan dari para responden terdiri dari 7 orang (9,7%) D3, 55 orang (76,4%) S1, 19 orang (26,4%) S2, dan 2 orang (2,8%) lain-lain. Berikut disajikan data demografi responden dalam bentuk tabel.

Tabel 4.2.
Data Demografi Responden

| Keterangan | Persentase |
|----------------------|------------------|
| Jenis Kelamin | |
| Laki-laki | 70,8% (51 Orang) |
| Perempuan | 29,2% (21 orang) |
| Pendidikan | |
| S2 | 26,4% (19 orang) |
| S1 | 76,4% (55 orang) |
| D3 | 9,7% (7 orang) |
| Lain-lain | 2,8% (2 orang) |

Sumber: Data primer yang diolah

1.2. Statistik Deskriptif

Analisa ini didasarkan pada jawaban responden sebanyak 72 buah kuesioner. Berikut disajikan hasil statistik deskriptif tentang variabel-variabel penelitian yang disajikan dalam tabel 4.3. Dari tabel tersebut dapat diketahui informasi tentang rata-rata, deviasi standar, kisaran aktual dan kisaran teoritisnya.

Tabel 4.3.
Hasil Statistik Deskriptif

| Variabel | Rata-rata | Deviasi standar | Kisaran Aktual | Kisaran Teoritis |
|---------------------------|-----------|-----------------|----------------|------------------|
| Ketidakpastian Lingkungan | 42,55 | 2,79 | 23 – 48 | 7 – 49 |
| Strategi Bisnis | 0,64 | 0,48 | 0 – 1 | 0 – 1 |
| <i>Broad Scope</i> | 27,30 | 3,11 | 10 – 35 | 5 – 35 |
| <i>Timeliness</i> | 22,71 | 2,90 | 6 – 28 | 4 – 28 |
| <i>Agregation</i> | 35,51 | 2,34 | 18 – 41 | 6 – 42 |
| <i>Integration</i> | 18,13 | 1,50 | 8 – 21 | 3 – 21 |
| Kinerja Manajerial | 51,99 | 4,71 | 20 – 62 | 9 – 72 |

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 4.3. di atas dapat disajikan hasil statistik deskriptif tentang variabel-variabel penelitian sebagai berikut:

1. Ketidakpastian Lingkungan

Variabel ketidakpastian lingkungan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984). Kisaran teoritis dari instrumen tersebut adalah 7 – 49 , sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 23 – 48. Rata-rata jawaban responden adalah sebesar 42,55 dengan standar

deviasi sebesar 2,79. Hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan ketidakpastian lingkungan diperbankan relative tinggi.

2. Strategi Bisnis

Variabel strategi bisnis yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipologi yang dikembangkan oleh Milles dan Snow (1978), yaitu strategi prospektor dan defender. Kisaran teoritis jawaban responden atas instrumen untuk mengukur strategi bisnis adalah 0 - 1. Sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 0 - 1. Rata-rata jawaban responden adalah 0,64 dengan deviasi standar sebesar 0,48. Hal ini mengindikasikan bahwa strategi bisnis yang diterapkan oleh perusahaan sebagian besar menerapkan strategi prospector jawaban responden sebagian besar memilih prospector (nilai 1).

3. Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen

Variabel karakteristik sistem akuntansi manajemen diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Chanhall dan Morris (1986). Instrumen ini terdiri dari empat tipe sistem akuntansi manajemen yaitu *broad scope*, *timeliness*, *agregation* dan *integretion*. Kisaran teoritis untuk broad scope adalah 5 – 35, sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 10 - 35 .Rata-rata jawaban responden adalah 27,30 dengan deviasi standar sebesar 3,11. Kisaran teoritis untuk timeliness adalah 4 – 28, sedangkan kisaran aktualnya adalah. 6 – 28. Rata-rata jawaban responden adalah 22,71 dengan standar deviasi sebesar 2,90. Kisaran teoritis aggregation adalah 6 – 42, sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 18 - 41. Rata-rata jawaban reasponden adalah 35,51 dengan standar deviasi

sebesar 2,34. Kisaran teoritis integration sebesar 3 —21, sedangkan kisaran aktual jawan responden adalah 8 - 21. Rata-rata jawaban responden adalah 18,13 dengan standar deviasi sebesar 1,50. Berdasarkan hasil analisis deskriptif diketahui bahwa rata-rata jawaban responden untuk keempat karakteristik informasi manajemen adalah diatas rata-rata sehingga hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan informasi akuntansi manajemen penting didalam perbankan.

4. Kinerja Manajerial

Variabel kinerja manajerial diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Mahoney, dkk (1963). Instrumen ini mengandung sembilan buah pertanyaan yang terdiri dari delapan pertanyaan untuk mengukur dimensi kinerja manajerial individual dan satu buah pertanyaan untuk mengukur kinerja manajerial secara keseluruhan. Kisaran aktual jawaban responden menunjukkan angka 20 - 62, sedangkan kisaran teoritisnya adalah 9 - 72, dengan rata-rata jawaban sebesar 51,99 dan standar deviasi 4,71. Hal ini mengindikasikan bahwa rata-rata jawaban responden mempersepsikan kinerja manajerial perbankan cukup tinggi.

4.3. Analisis Pengujian Data

Sebelum dilaksanakan analisis lebih lanjut terhadap data yang diobservasi akan dilakukan uji validitas, uji reabilitas, uji non respon bias, dan uji asumsi klasik terlebih dahulu.

4.3.1. Hasil Uji Validitas dan Uji Reabilitas

Pengujian ini dimaksudkan untuk mengetahui dan sekaligus memperkuat hasil perhitungan sebelumnya bahwa semua variabel yang diukur dengan menggunakan skala likert dapat digunakan untuk pengolahan data selanjutnya.

Uji validitas kontruk menggunakan homogenitas data dengan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*person Correlation*) Berdasarkan hasil pengujian yang tersaji pada tabel 4.4, menunjukan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01. Uji reabilitas dilakukan dengan mengacu pada *Cronbach alpha* 0,60. Tabel 4.4 menunjukan bahwa seluruh instrumen dari variabel yang diuji memiliki Cronbach alpha diatas 0,60, jadi hasil pengujian cukup memuaskan karena semua instrumen memiliki tingkat reabilitas (keandalan) yang tinggi, sehingga dapat dipakai untuk pengolahan data selanjutnya.

Tabel 4.4.
Hasil Pengujian Validitas dan Reabilitas

| No. | Variabel | Validitas | Koefisien <i>Cronbach Alpha</i> |
|-----|---------------------------|-----------------|------------------------------------|
| 1 | Ketidakpastian Lingkungan | 0,331 – 0,718** | 0,6636 |
| 2 | Broad Scope | 0,496 – 0,732** | 0,6692 |
| 3 | Timeliness | 0,642 – 0,794** | 0,7258 |
| 4 | Aggregations | 0,516 – 0,713** | 0,6627 |
| 4 | Intregations | 0,712 – 0,772** | 0,6102 |
| 5 | Kinerja Manajerial | 0,448 – 0,641** | 0,7039 |

** Signifikan pada level 0,01

Sumber: Data primer yang diolah

Hasil uji nonrespon bias pada tabel 4.5 menunjukkan bahwa *p-value* masing-masing variabel lebih besar dari tingkat signifikan 0,05. Hal ini mengindikasikan bahwa tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban responden yang datang awal dengan responden yang datang akhir.

4.3.3. Hasil Uji Asumsi Klasik

4.3.3.1. Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Uji multikolinieritas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Variance Inflation Faktor* (VIF). Nilai VIF yang tinggi menunjukkan adanya kolinieritas yang tinggi. Berdasarkan hasil perhitungan untuk variabel penelitian mengindikasikan VIF untuk KL 1,055, AG 1.130, BC 1,096, IG 1,155, TM 1,119 dan SB 1,066 semuanya dibawah 10, hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikoloneiritas antar variabel bebas dalam model regresi karena nilai VIF lebih kecil dari 10 atau nilai toleransinya sebesar 10%.

4.3.3.2. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Uji Autokorelasi variabel penelitian dilakukan dengan melihat hasil perhitungan angka Durbin-Watson. Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa

nilai DW sebesar 2,054 sedangkan nilai tabel dengan menggunakan derajat kepercayaan 5%. Oleh karena nilai DW 2,054 lebih besar daripada batas atas (du) 1,70 maka dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi positif pada model regresi.

4.3.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain berbeda maka terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat dilihat pada grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya. Jika ditemukan pola tertentu yang teratur pada grafik plot maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa grafik scatterplots pada lampiran terlihat titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y, hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi.

4.3.3.4. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak dapat dilakukan dengan cara melihat normal probability plot yang membandingkan distribusi

komulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi komulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data normal maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Berdasarkan grafik maupun grafik normal plot dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai karena memenuhi asumsi normalitas.

4.4. Pengujian Hipotesis

4.4.1. Pengujian H1, H2, dan H3

Hipotesis pertama mengenai adanya hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik informasi broad scope, hipotesa kedua ditujukan untuk melihat apakah ada hubungan antara strategi bisnis dengan karakteristik informasi broad scope. Sedangkan hipotesa yang ketiga yaitu menguji apakah terdapat hubungan antara karakteristik informasi broad scope dengan kinerja manajerial. Hasil analisis regresi dapat dilihat pada tabel 4.6 sebagai berikut:

Tabel 4.6.
Hasil pengujian Hipotesis H1, H2 dan H3

| No | Keterangan | t | P value |
|----|--|-------|---------|
| 1 | Ketidakpastian lingkungan → <i>Broad scope</i> | 2,230 | 0,018 |
| 2 | Ketidakpastian lingkungan → <i>agregation</i> | 0,753 | 0,454 |
| 3 | Ketidakpastian lingkungan → <i>Integration</i> | 0,935 | 0,353 |
| 4 | Ketidakpastian lingkungan → <i>Timelines</i> | 0,904 | 0,369 |
| 5 | Strategi Bisnis → <i>Broad Scope</i> | 2,161 | 0,019 |
| 6 | Strategi Bisnis → <i>agregation</i> | 0,588 | 0,559 |
| 7 | Strategi Bisnis → <i>Integration</i> | 1,527 | 0,131 |
| 8 | Strategi Bisnis → <i>Timelines</i> | 0,966 | 0,333 |
| 9 | <i>Broad scope</i> → Kinerja Manajerial | 1,201 | 0,023 |
| 10 | <i>Agregation</i> → Kinerja Manajerial | 2,341 | 0,020 |
| 11 | <i>Integration</i> → Kinerja Manajerial | 1,150 | 0,254 |
| 12 | <i>Timelines</i> → Kinerja Manajerial | 1,723 | 0,109 |

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 4.6 di atas dapat dilihat bahwa nilai *p value* pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap karakteristik informasi *broad scope* sebesar 0,018. Karena nilai *p value* lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan mempengaruhi informasi *broad scope*. Sedangkan untuk ketiga karakteristik informasi yang lain yaitu *aggregation*, *integration* dan *timeliness* nilai *p value* diatas 0,05 berarti ketiga karakteristik informasi akuntansi manajemen tersebut tidak mempunyai pengaruh yang signifikan. Hasil ini mendukung H1 sebagaimana hipotesa yang diajukan. Sedangkan nilai *p value* pengaruh strategi bisnis terhadap

broad scope sebesar 0,019 lebih kecil dari 0,05 sedangkan koefisien beta sebesar 0,624 hal ini berarti menunjukkan bahwa strategi prospector lebih membutuhkan informasi *broad scope* sebesar 0,624 lebih tinggi dari strategi defender. Sedangkan untuk *aggregation* sebesar 0,339, *integration* 0,557 dan untuk *timeliness* sebesar 0,687 lebih tinggi dari strategi defender. Hasil pengujian menunjukkan bahwa strategi prospector lebih membutuhkan informasi akuntansi manajemen dari pada strategi defender hal ini menunjukkan bahwa hipotesa ke 2 diterima. Untuk hipotesa ketiga diketahui *p value* untuk *broad scope* sebesar 0,023, lebih kecil dari 0,05. *aggregation* 0,202, *integration* 0,254 dan *timeliness* 0,109. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa informasi *broad scope* mempengaruhi kinerja manajerial tetapi ketiga karakteristik informasi akuntansi yang lain tidak berpengaruh, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 3 diterima karena salah satu informasi akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

4.4.2. Pengujian H4

Pengujian hipotesis 4 ditujukan untuk mengetahui pengaruh mediasi variabel karakteristik informasi akuntansi manajemen pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Pengujian menggunakan analisa berganda, yaitu untuk mengetahui seberapa besar kinerja manajerial dapat diterangkan oleh karakteristik informasi akuntansi manajemen dengan dipengaruhi oleh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

Ada dua tahap dalam pengujian hipotesis 4, yaitu tahap pertama membuat regresi dengan dua persamaan yaitu (1) kinerja manajerial diregres terhadap ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis, dan (2) kinerja manajerial diregres terhadap ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan karakteristik informasi akuntansi manajemen. Tahap kedua yaitu dengan melihat nilai *koefisien standardized beta* baik untuk persamaan satu dan persamaan dua. Pengaruh langsung dapat dilihat dari persamaan satu sedangkan pengaruh tidak langsung dari persamaan dua kemudian membandingkan nilai *standardized* dari kedua hubungan tersebut. Untuk mengetahui koefisien dari pengaruh tidak langsung dengan cara mengalikan koefisien tidak langsungnya. Apabila koefisien hubungan langsung lebih kecil dari koefisien hubungan tidak langsung maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya adalah hubungan tidak langsung, berarti karakteristik informasi akuntansi manajemen merupakan variabel intervening dari hubungan ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dengan kinerja manajerial. Untuk mengetahui apakah karakteristik informasi akuntansi manajemen merupakan variabel intervening dapat dilihat pada tabel 4.7. untuk untuk kedua persamaan tersebut.

Tabel 4.7.
Koefisien Regresi Berganda Pengujian H4

| Model | Koefisien tidak distandarkan | | Koefisien distandarkan | T | Sig |
|-------------|------------------------------|---------------|------------------------|--------|-------|
| | B | Kesalahan Std | Beta | | |
| I. KL → KM | 0,364 | 0,201 | 0,024 | 0,517 | 0,604 |
| SB → KM | 0,457 | 0,665 | 0,038 | 0,621 | 0,495 |
| II. KL → BC | 0,030 | 0,133 | 0,127 | 2,228 | 0,018 |
| KL → AG | 0,075 | 0,100 | -0,080 | -0,753 | 0,454 |
| KL → IG | 0,059 | 0,064 | 0,111 | 0,935 | 0,353 |
| KL → TM | 0,112 | 0,124 | 0,107 | 0,904 | 0,369 |
| BC → KM | 0,221 | 0,184 | 0,146 | -1,201 | 0,023 |
| AG → KM | 0,580 | 0,248 | 0,228 | 2,341 | 0,020 |
| IG → KM | 0,449 | 0,391 | 0,143 | 1,150 | 0,254 |
| TM → KM | -0,343 | 0,199 | -0,211 | -1,723 | 0,109 |
| SB → BC | 0,624 | 0,769 | 0,119 | 2,161 | 0,019 |
| SB → AG | -0,339 | 0,578 | -0,070 | -0,588 | 0,559 |
| SB → IG | 0,557 | 0,365 | 0,179 | 1,527 | 0,131 |
| SB → TM | 0,687 | 0,712 | 0,115 | 0,966 | 0,338 |

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan hasil analisis jalur menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial tetapi berpengaruh tidak langsung yaitu dari ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis ke *broad scope* (sebagai intervening) lalu ke kinerja manajerial. Besar pengaruh langsung ketidakpastian lingkungan ke kinerja manajerial sebesar 0,024, sedangkan besarnya pengaruh tidak langsung sebesar $(0,127) \times (0,346) = 0,044$. Oleh karena koefisien hubungan langsung lebih kecil dari koefisien hubungan tidak langsung maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya

adalah hubungan tidak langsung, berdasarkan perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa karakteristik informasi *broad scope* memediasi hubungan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial, dengan demikian hasil pengujian sesuai dengan hipotesa yang diajukan. Sedangkan besar pengaruh langsung strategi bisnis ke kinerja manajerial sebesar 0,038, sedangkan besarnya pengaruh tidak langsung sebesar $(0,119) \times (0,346) = 0,041$. Oleh karena koefisien hubungan langsung lebih kecil dari koefisien hubungan tidak langsung maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya antara strategi bisnis dan kinerja manajerial juga merupakan hubungan tidak langsung. Berdasarkan perhitungan tersebut diketahui bahwa karakteristik informasi *broad scope* juga merupakan variabel intervening dalam hubungan antara strategi bisnis dan kinerja manajerial. Sedangkan untuk menguji tipe karakteristik informasi akuntansi manajemen yang lain yaitu *timeliness*, *aggregation* dan *integration* sebagai variabel intervening dalam hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial hasil analisis dapat dilihat pada tabel 4.8.

Tabel 4.8.

Ringkasan Perhitungan untuk uji intervening sistem akuntansi manajemen

| NO | Keterangan | Koefisien standandardized beta | |
|----|--------------|--------------------------------|-------------------------|
| | | Hubungan langsung | Hubungan tidak langsung |
| I | KL → AG → KM | 0,024 | -0,023 |
| | KL → IG → KM | 0,024 | 0,016 |
| | KL → TM → KM | 0,024 | -0,023 |
| | SB → AG → KM | 0,038 | -0,020 |
| | SB → IG → KM | 0,038 | 0,026 |
| | SB → TM → KM | 0,038 | 0,024 |

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 4.10 diatas terlihat bahwa dari ke enam hubungan, nilai koefisien *standardized beta* dari hubungan tidak langsung lebih kecil dari koefisien hubungan langsung, hal ini dapat disimpulkan bahwa karakteristik informasi akuntansi manajemen baik *agregation*, *integration* dan *timeliness* bukan merupakan variabel intervening dari hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan perhitungan diatas dapat diketahui bahwa hipotesis 4 diterima karena dari keempat karakteristik informasi akuntansi manajemen karakteristik informasi *broad scope* menjadi intervening dari hubungan ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial, hal ini sesuai dengan hasil penelitian chong (1997).

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Hasil pengujian atas data yang telah dilakukan pada bab IV menunjukkan bahwa karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal berperan penting dalam meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan dan penggunaan strategi bisnis yang prospektor. Kesimpulan umum tersebut dapat dirinci sebagai berikut :

1. Pengujian hipotesis 1 membuktikan adanya pengaruh positif dan signifikan antara ketidakpastian lingkungan terhadap karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope*. Artinya dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi, suatu organisasi membutuhkan karakteristik informasi *broad scope* agar manajemen lebih mampu untuk memprediksi kondisi dimasa mendatang dengan tepat.
2. Pengujian hipotesis 2 membuktikan bahwa penggunaan strategi prospektor lebih membutuhkan karakteristik informasi *broad scope*, karena suatu organisasi yang menggunakan strategi prospektor akan mengekspos dirinya untuk suatu domain yang lebih luas. Disamping itu manajer akan menggunakan karakteristik informasi *broad scope* untuk mengatasi *uncertainty*.
3. Pengujian hipotesa 3 membuktikan adanya pengaruh positif dan signifikan antara karakteristik *broad scope* terhadap kinerja manajerial. Hal ini mengimplikasikan

kinerja manajerial akan meningkat jika suatu organisasi memiliki sistem akuntansi manajemen yang menghasilkan informasi dengan sifat *broad scope*.

4. Untuk pengujian hipotesa 4 membuktikan bahwa karakteristik informasi *broad scope* berperan dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Artinya dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi dan penggunaan strategi prospektor akan membutuhkan informasi *broad scope* untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial. Namun ketika diuji secara tidak langsung melalui variabel karakteristik informasi *broad scope* hasilnya menjadi signifikan dan menghasilkan koefisien *standardized beta* yang lebih tinggi dari hubungan langsung. Hasil ini memberikan informasi bahwa karakteristik informasi *broad scope* merupakan variabel penting dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Sehingga pada kondisi ketidakpastian yang tinggi, suatu organisasi membutuhkan informasi karakteristik *broad scope* untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial. Demikian pula untuk bank-bank yang menggunakan strategi prospektor akan membutuhkan informasi *broad scope* untuk dapat meningkatkan kinerja manajerialnya. Sedangkan untuk karakteristik informasi akuntansi manajemen yang lain ditemukan bahwa karakteristik informasi *agregation*, *integration*, dan *timelines* tidak memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial.

5.2. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yaitu:

1. Penggunaan *self-rating scale* pada pengukuran kinerja manajerial seperti juga diakui oleh beberapa peneliti (Gul, 1991; Chong, 1996 dan Nazaruddin, 1998).dapat menyebabkan adanya kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi daripada yang sebenarnya, sehingga penilaian kinerja cenderung menjadi lebih tinggi.
2. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah industri perbankan sehingga generalisasi kesimpulan penelitian ini untuk industri lain perlu dilakukan secara hati-hati.
3. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel adalah berupa persepsi jawaban responden sehingga akan menimbulkan masalah bias jika persepsi responden tersebut berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya.
4. Pengumpulan data dengan menggunakan metode survey yang dikirimkan melalui pos mengandung kelemahan kuesioner diisi bukan oleh responden yang diharapkan. Namun demikian, untuk mengantisipasi kelemahan-kelemahan tersebut, telah dilakukan uji validitas dan uji reabilitas baik terhadap sampel dari responden percobaan maupun dari responden sebenarnya.

5.3. Implikasi

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa penelitian ini mengandung keterbatasan-keterbatasan. Namun hasil penelitian ini setidaknya dapat memotivasi

dilakukannya penelitian selanjutnya. Dari temuan yang didapatkan dari penelitian ini diharapkan para manajer bank-bank di Indonesia memahami bahwa ketika ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dihubungkan secara langsung dengan kinerja manajerial hasilnya menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan. Namun ketika karakteristik informasi *broad scope* dimasukkan ke dalam model hasilnya menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hasil ini memberikan informasi bahwa karakteristik informasi *broad scope* merupakan variabel yang penting dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Sehingga, dengan kondisi ketidakpastian lingkungan dan strategi prospektor yang digunakan, para manajer hendaknya menggunakan informasi yang berkarakteristik *broad scope*. untuk meningkatkan kinerja manajerial.

3.5 Saran-saran

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa penelitian ini mengandung keterbatasan-keterbatasan. Namun hasil penelitian ini setidaknya dapat memotivasi dilakukannya penelitian berikutnya. Dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, diharapkan penelitian yang akan datang memperbaiki factor-faktor berikut ini:

1. Memasukkan skala perusahaan dalam daftar pertanyaan demografik.
2. Memasukkan variabel struktur organisasi seperti sentralisasi dan desentralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Bedeian, Arthur G. and R.F. Zammuto, 1991 *Organizations – Theory and Design*. The Dryden Press
- Chenhall, R.H. and D. Morris. 1986 The Impact of structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems, *Accounting Review*. Vol. LXI. 16-35.
- Chia, Y.M. 1995. Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study, *Journal of Business Finance and Accounting*, September, Vol 12 pp. 811-830.
- Chong, V.K 1996. Management Accounting System, Task Uncertainty and Managerial Performance: A Research Note, *Accounting, Organizations and Society*. Vol.20 415-421.
- and K.M. Chong. 1997. Strategic Choice, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A Note on the Intervening Role of Management Accounting Systems. *Accounting and Business Research*. Vol. 27. No.4. 268-276.
- Cooper, Donald R. and C. William Emory. 1995. *Business Research Methods* 5th Chicago. Irwin.
- Duncan, R. B. 1973. Charateristics of Organizational Environments and Perceived Enviromental Uncertainty, *Administrative Science Quality*. Vol 4 pp 313-391.
- Ferdinand, Augusty. 2000. *Structural Equation Modelling dalam penelitian manajemen*. Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Galbraith J. 1973. *Designing Complex Organizations*. Reading. Mass: Addison-Wesley Publishing Company.
- Gerloff, E. A. 1985. *Organizational Theory and Design – A Strategic Approachh for Management*, New York: McGraw-Hill.

- Gordon, L.A and Miller. 1976. A Contingency Framework for the Design of Accounting Information Systems. *Accounting, Organizations and Society*. Vol.2, 59-69.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Management Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective, *Decision Sciences*, Vol 17 pp 496-516.
- Govindarajan & J.Fisher, 1991, Strategy, Control Systems, and Resource Sharing: Effect on Business – Unit Performance, Accounting, and Business Research, pp.57-61.
- Gul, F. A. 1991 The effect of management Accounting Systems, and Enviromental Uncertainty on Small Business managers performance, *Accounting and Business Research*: Vol.21 57-61.
- _____ and Y.M. Chia. 1994. The Effect of Management Accounting Systems, Perceived Enviromental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A test of Three-way interaction. Accounting Construct for Accountants? *Behavioral Research in Accounting*. Vol 6. 144-159
- Gregson, T. J Wendell, and J. Aono. 1994. Role Ambiguity, Role Conflict, and Perceived Environmental Uncertainty: Are the scales Measuring Separate Construct for Accountants? *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 6. 144-159.
- Imam Ghozali, 2001, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hellriegel, D. and Slocum, J.W. 1978. *Management: Contingency Approach*. Addison-Wesley.
- Milles, E. & Snow, C. (1978), *Organization Strategic, Structure and Process*, New York, McGraw-Hill.
- Mardiyah, A.A. dan Gudono.2001. Pengaruh Ketidakpastian dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 4 No. 1.
- Mahoney, T. A, T. H. Jerdee and S.J. Carroll, 1963. Development of Managerial Performance: A Research Approach. Cincinnati. South Western.

- Miah, N. Z. and L. Mia. 1996. Decentralization, Accounting Control and performance of Government Organization: a New Zealand Emprical Study, *Financial Accountabiliy & Management*, 12 (3), August, pp. 173-189.
- Mia, L. and R.H. Chenhall 1994. The Usefulness of Management Accounting System: Functional Differentation and Managerial Effectiveness. *Accounting, Organizations and Sicierty*. 1-13.
- Mia, L. 1993. *The Role of MAS information in Organization: An Empirical Study*. British Accounting Review. Vol.7, 269-285.
- Miliken, F.J. 1987. Three Types of Perceived Uncertanty about the Environment: State, Effect and Response Uncertainty. *Academy of Management Review*. 12: 133-143.
- Mulyadi dan Johny Setiawan. 2000. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Aditya Media. Yogyakarta.
- Nazzarudin, I. 1998. Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, IAI.
- Outley, D. T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting Organizations and Society* 413-428.
- Robbins, Stephen P. 1996. *Teori Organisasi: Struktur, Desain dan Aplikasi* Terjemahan, PT.Prenhallindo, Jakarta.
- Simon R, 1987, Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis, *Accounting, Organizations and society*, Vol.12 No.4, pp.357-374.
- Supardiyono, 1999. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan struktur Organisasi Terhadap Efektivitas Sistem Akuntansi Manajemen *Thesis.UGM* Tidak dipublikasikan. Yogyakarta.
- Waterhouse, J. H. and P. Tiessen. 1978. Acontingency Framework for Management Accounting Systems Research. *Accounting, Organization and Society* 3: 65-76.